

TAX ACCOUNTING PRACTICAL TRAINING

税务会计实训丛书



土地税业务实训

Tudishui Yewu Shixun

姜 敏 史迎春 / 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

税务会计实训丛书

土地税业务实训

姜 敏 史迎春 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 提 要

本书主要介绍耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税等方面的内容。
本书适用于企业税务会计人员,同时也可以作为干部税收业务的培训。

图书在版编目(CIP)数据

土地税业务实训/姜敏,史迎春主编. —北京:北京大学出版社,2012.1
(税务会计实训丛书)

ISBN 978-7-301-19900-8

I. ①土… II. ①姜…②史… III. ①土地税—税收管理—中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 260407 号

书 名: 土地税业务实训

著作责任者: 姜 敏 史迎春 主编

责任编辑: 胡伟晔 王泽旗

标准书号: ISBN 978-7-301-19900-8/F·2994

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: zyjy@pup.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126

出版部 62754962

印 刷 者: 河北滦县鑫华书刊印刷厂

经 销 者: 新华书店

650 毫米×980 毫米 16 开本 11.75 印张 199 千字

2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 24.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: (010)62752024 **电子信箱:** fd@pup.pku.edu.cn

前 言

为适应全国税务系统岗位专业知识和技能培训的需要,不断提高广大税务人员的业务素质,根据最新修订的耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税的相关法律法规,我们对土地税纳税申报业务进行了详细介绍,通过例题解析来帮助读者更好地了解土地税的业务流程,由此,编写了此书——《土地税业务实训》。

本书分为三章内容,包括耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税。本书以最新土地税政策为指导,旨在用最新政策为企业和相关财会人员解决土地税业务问题。

全书在编写过程中突出体现了如下特点。

第一,读者对象定位明确,针对企业税务会计人员。

第二,真正站在税务会计人员的立场上,想税务会计人员之所想,根据税务会计人员的特点和需要来设计体例和取舍内容,而不是从政府部门宣称、普及税法的角度。

第三,文字简洁、通俗易懂、短小精悍,用丰富的实例来讲解,避免晦涩难懂,使税务会计人员在有限的时间和精力里,获取到作为税务会计人员应知应会的全面知识。

本书适用于企业税务会计人员,同时也可以作为干部税收业务的培训。

因时间仓促以及编者水平有限,书中难免有不足之处,恳请广大读者热心指点,以便做进一步修改和完善。

编 者

2011年7月



目 录

第 1 章 耕地占用税	(1)
1.1 耕地占用税概述	(1)
1.2 耕地占用税的征税范围及税额计算	(4)
1.3 耕地占用税的优惠政策	(6)
1.4 耕地占用税的申报缴纳及会计处理	(8)
第 2 章 城镇土地使用税	(14)
2.1 城镇土地使用税的概念及纳税人	(14)
2.2 城镇土地使用税的计算	(17)
2.3 城镇土地使用税的优惠政策	(18)
2.4 城镇土地使用税的申报缴纳及会计处理	(26)
2.5 城镇土地使用税节税技巧	(29)
第 3 章 土地增值税	(32)
3.1 土地增值税概述	(32)
3.2 土地增值税的纳税人	(36)
3.3 土地增值税的计算	(38)
3.4 土地增值税的优惠政策	(50)
3.5 土地增值税的申报缴纳及会计处理	(55)
3.6 土地增值税节税技巧	(69)
附录	(76)
附录 A 中华人民共和国耕地占用税暂行条例及实施细则	(76)
附录 B 耕地占用税的部门规章	(82)
附录 C 中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例	(94)
附录 D 城镇土地使用税的部门规章	(96)
附录 E 中华人民共和国土地增值税暂行条例及实施细则	(127)
附录 F 土地增值税的部门规章	(134)
参考文献	(179)



耕地占用税

1.1 耕地占用税概述

要 点

耕地占用税是国家对占用耕地建房或者从事其他非农业建设的单位和个人,就其实际占用耕地面积征收的一种税,它属于对特定土地资源占用课税。本节主要介绍耕地占用税的特点及耕地占用税的改革。

解 释

◆ 耕地占用税的特点

1. 兼具资源税与特定行为税的特性

耕地占用税以占用农用耕地建房或从事其他非农业建设的行为为征税对象,以约束纳税人占用耕地的行为、促进土地资源的合理运用为课征目的,除具有资源占用税的属性外,还具有明显的特定行为税的特点。

2. 采用地区差别税率

耕地占用税采用地区差别税率,根据不同地区的具体情况,分别制定差别税额,以适应我国地域辽阔、各地区之间耕地质量差别较大、人均占用耕地面积相差悬殊的具体情况,具有因地制宜的特点。

3. 在占用耕地环节一次性课征

耕地占用税在纳税人获准占用耕地的环节征收,除对获准占用耕地后超过两年未使用者须加征耕地占用税外,此后不再征收耕地占用税。因此,耕地占用税具有一次性征收的特点。

4. 税收收入专用于耕地开发与改良

耕地占用税收入按规定应用于建立发展农业专项基金,主要用于开展宜耕土地开发和改良现有耕地之用,因此,具有“取之于地、用之于地”的补偿性特点。



◆ 耕地占用税的改革

《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》自 2008 年 1 月 1 日起施行,与 1987 年发布并实施的旧条例相比,新条例有以下十个方面的改革。

(1) 耕地概念。

关于“用于种植农作物的土地”,原条例规定的“占用前三年内曾用于种植农作物的土地,亦视为耕地”被删除。因为在实际征收中,抛荒了三年以上的耕地可能会被认为不是耕地,不予征税。

(2) 比照范围。

原条例规定“占用鱼塘、园地、菜地及其他农业用地”比照征收耕地占用税,新条例则规定“占用林地、牧草地、农田水利用地、养殖水面以及渔业水域滩涂等其他农用地”比照征收耕地占用税,比照范围有所扩大。新条例同时明确了,占用比照的农用地,如果是用于建设直接为农业生产服务的生产设施,不征收耕地占用税。

(3) 纳税人范围。

原条例规定“不适用于外商投资企业”,而新条例把外商投资企业和外国企业都包括在单位之内,纳入纳税人范围。

(4) 税额标准。

人均耕地不超过 1 亩的地区,税额从每平方米 2~10 元提高到 10~50 元;人均耕地在 1~2 亩的地区,从每平方米 1.6~8 元提高到 8~40 元;人均耕地在 2~3 亩的地区,从每平方米 1.3~6.5 元提高到 6~30 元;人均耕地超过 3 亩的地区,从每平方米 1~5 元提高到 5~25 元。

引入“平均税额”的概念。平均税额由财政部、国家税务总局根据各省(自治区、直辖市)人均耕地面积和经济发展情况确定。省级人民政府在规定税额幅度内核定各县级行政区域的适用税额。省级人民政府核定的适用税额的平均水平,不得低于平均税额。这样,中央就可以以调整平均税额调控各省的适用税额。

基本农田税额标准超出一般耕地,为保护基本农田,新条例增加了一条规定,占用基本农田的,适用税额提高 50%。

(5) 免税范围。

铁路线路、飞机场跑道和停机坪用地,炸药库用地免税被取消。铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道占用耕地,减按每平方米 2 元的税额征收耕地占用税,而且经有关部门报国务院批准,还可以免征或减征。

(6) 追征与退税。

新条例规定“免征或者减征耕地占用税后,纳税人改变原占地用途,不再属于免征或者减征耕地占用税情形的,应当按照当地适用税额补缴耕地占用税”。这是防止“偷梁换柱”逃避耕地占用税的有效措施。原条例规定“退还耕地的,已纳税款不予退还”。但新条例规定,“在批准临时占用耕地的期限内恢复所占用耕地原状的,全额退还已经缴纳的耕地占用税”。新条例的规定无疑更有利于保护耕地。

(7) 征收机关。

由原来的财政机关征收改为地税机关征收。

(8) 纳税程序。

原条例规定“经土地管理部门批准占用耕地之日起 30 日内缴纳耕地占用税”,是批准用地在前,纳税在后;而新条例规定“土地管理部门凭耕地占用税完税凭证或者免税凭证和其他有关文件发放建设用地批准书”,则是纳税或办理免税手续在前,批准用地在后。

(9) 滞纳金加收。

根据原条例,未按期纳税,按日加收应纳税款 0.5% 的滞纳金;新条例规定,耕地占用税的征收管理,依照税收征收管理法(以下简称税收征管法)执行,而税收征管法规定滞纳金加收比例为每天万分之五,是原规定的 1/10。

(10) 征纳争议的解决程序。

按原条例规定,不管是纳税争议还是违章处理争议,纳税人都要先缴纳税款和滞纳金,然后申请复议,经复议仍然不服才能起诉。而新条例规定了适用税收征管法,则按税收征管法的规定,只有纳税争议是必经复议,对处罚决定可以不经复议而直接起诉。对于未缴纳税款及滞纳金,如果提供了相应的担保,也可以申请复议。

相关知识

◆ 我国耕地占用税的发展过程

耕地占用税按照税收分类属性,属于行为税,也就是对单位和个人建房或者从事其他非农业建设占用耕地的行为征收的税。

我国是人均耕地少、耕地后备资源严重不足的国家。长期以来,我国城乡非农业生产建设乱占滥用耕地的情况相当严重,极大地影响了农业特别是粮食生产的发展。为了合理利用土地资源,加强土地管理,保护农用耕地,1987 年 4 月 1 日国务院发布《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》。



该条例的实施在约束、调节纳税人占用耕地的行为,限制占用耕地从事非农业建设,以及促进土地资源合理利用等方面,发挥了积极的作用。

据有关数据显示,1982—1986年的5年间,全国耕地每年减少600万亩。开征耕地占用税后,各项非农业建设占用耕地呈逐年减少的趋势,有效控制了耕地占用的规模和速度。由于当时国家还没有开征土地出让金,耕地占用税在用地成本中的比例通常在20%左右,调节作用十分显著。但在随后的近20年内,我国经济经历了一个高速发展时期,根据当时背景确定的税率,现在看来已明显偏低,耕地占用税保护耕地的作用日益弱化,调节职能的发挥也受到了制约。耕地占用税在用地成本中所占的比例越来越低,2006年对全国40个重点城市的抽样调查显示,这一比例均不到1%。

耕地占用税征收范围偏窄、税负偏轻、税负不公的问题也日益突出,其保护耕地的作用日益弱化,调节职能的发挥也受到了制约。为了解决原耕地占用税所存在的问题,充分发挥其调节作用,作为加强耕地保护,缓解我国耕地资源紧缺问题和土地供需矛盾的政策“组合拳”的一部分,国务院于2007年12月1日批准了《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》(修订案)(简称“新条例”),并以国务院令形式加以发布,该条例自2008年1月1日起施行。

1.2 耕地占用税的征税范围及税额计算

要点

耕地占用税的纳税义务人是占用耕地建房或从事非农业建设的单位和个人。其中,单位包括国有企业、集体企业、私营企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业以及其他企业和事业单位、社会团体、国家机关、军事以及其他单位;个人包括个体工商户以及其他个人。本节主要介绍耕地占用税的征税范围、耕地占用税的计税依据、耕地占用税的税额标准及耕地占用税应纳税额计算。

解释

◆ 耕地占用税的征税范围

耕地占用税的征税范围包括纳税人为建房或从事其他非农业建设而占用的国家所有和集体所有的耕地。

“耕地”是指种植农业作物的土地,包括菜地、园地。其中,园地包括花圃、苗圃、茶园、果园、桑园和其他种植经济林木的土地。

占用鱼塘及其他农用土地建房或从事其他非农业建设,也视同占用耕地,必须依法征收耕地占用税。占用已开发从事种植、养殖的滩涂、草原、水面和林地等从事非农业建设,由省、自治区、直辖市本着有利于保护土地资源和生态平衡的原则,结合具体情况确定是否征收耕地占用税。

◆ 耕地占用税的计税依据

耕地占用税以纳税人实际占用的耕地面积为计税依据,按照规定的适用税额一次性征收。实际占用的耕地面积,包括经批准占用的耕地面积和未经批准占用的耕地面积。

◆ 耕地占用税的税额标准

耕地占用税的税额规定如下:

- (1) 人均耕地不超过 1 亩的地区(以县级行政区域为单位),每平方米为 10 元至 50 元;
- (2) 人均耕地超过 1 亩但不超过 2 亩的地区,每平方米为 8 元至 40 元;
- (3) 人均耕地超过 2 亩但不超过 3 亩的地区,每平方米为 6 元至 30 元;
- (4) 人均耕地超过 3 亩的地区,每平方米为 5 元至 25 元。

国务院财政、税务主管部门根据人均耕地面积和经济发展情况确定各省、自治区、直辖市的平均税额。

◆ 耕地占用税应纳税额计算

耕地占用税以纳税人实际占用的耕地面积为计税依据,以每平方米土地为计税单位,按适用的定额税率计税。其计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{实际占用耕地面积(平方米)} \times \text{适用定额税率}$$

相关知识

◆ 加成征收耕地占用税的情况

经济特区、经济技术开发区和经济发达且人均耕地特别少的地区,适用税额可以适当提高,但是提高的部分最高不得超过《耕地占用税暂行条例》第五条第三款规定的当地适用税额的 50%。

占用基本农田的,适用税额应当在《耕地占用税暂行条例》第五条第三款、第六条规定的当地适用税额的基础上提高 50%。



基本农田,是指依据《基本农田保护条例》划定的基本农田保护区范围内的耕地。

实例详解

【例 1-1】 房产企业应纳税额的计算

A 房地产开发企业经土地管理部门批准征用耕地 12 000 平方米用于房地产开发,当地省级人民政府规定的耕地占用税适用税额为 20 元/平方米,则该企业应该缴纳的耕地占用税为多少?

【分析】

应纳税额 = $12\,000 \times 20 = 240\,000$ (元)

该企业实际向征收机关申报缴纳这笔税收时,应做如下会计分录:

借: 开发成本	240 000
贷: 银行存款	240 000

【例 1-2】 企业自建厂房应纳税额的计算

某新建服装厂征用一块面积为 3 万平方米的耕地建厂,当地核定的单位税额为 20 元/平方米。计算该厂应纳耕地占用税并做会计分录。

【分析】

应纳税额 = $30\,000 \times 20 = 600\,000$ (元)

在筹建期间计提税金时

借: 长期待摊费用——开办费	600 000
贷: 应交税费——应交耕地占用税	600 000

开始生产经营当月

借: 管理费用	600 000
贷: 长期待摊费用——开办费	600 000

若该厂不作为建设单位而作为生产企业时

借: 在建工程	600 000
贷: 应交税费——应交耕地占用税	600 000

1.3 耕地占用税的优惠政策

要 点

税收的优惠主要有免征和减征两方面。本节主要介绍免征耕地占用税的情况和减征耕地占用税的情况。

解 释

◆ 免征耕地占用税的情况

(1) 军事设施占用耕地。

军事设施,具体范围包括:

- ① 地上、地下的军事指挥、作战工程;
- ② 军用机场、港口、码头;
- ③ 营区、训练场、试验场;
- ④ 军用洞库、仓库;
- ⑤ 军用通信、侦察、导航、观测台站和测量、导航、助航标志;
- ⑥ 军用公路、铁路专用线,军用通信、输电线路,军用输油、输水管道;
- ⑦ 其他直接用于军事用途的设施。

(2) 学校、幼儿园、养老院、医院占用耕地。

学校,具体范围包括县级以上人民政府教育行政部门批准成立的大
学、中学、小学、学历性职业教育学校以及特殊教育学校。

学校内经营性场所和教职工住房占用耕地的,按照当地适用税额缴
纳耕地占用税。

幼儿园,具体范围限于县级人民政府教育行政部门登记注册或者备
案的幼儿园内专门用于幼儿保育、教育的场所。

养老院,具体范围限于经批准设立的养老院内专门为老年人提供生
活照顾的场所。

医院,具体范围限于县级以上人民政府卫生行政部门批准设立的医
院内专门用于提供医护服务的场所及其配套设施。

医院内职工住房占用耕地的,按照当地适用税额缴纳耕地占用税。

◆ 减征耕地占用税的情况

(1) 铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道占用耕地,
减按每平方米2元的税额征收耕地占用税。飞机场内飞行区范围的其他
建设用地,按照当地适用税额征收耕地占用税。

根据实际需要,国务院财政、税务主管部门商国务院有关部门并报国
务院批准后,可以对前款规定的情形免征或者减征耕地占用税。

(2) 农村居民占用耕地新建住宅,按照当地适用税额减半征收耕地
占用税。

农村烈士家属、残疾军人、鳏寡孤独以及革命老根据地、少数民族聚
居区和边远贫困山区生活困难的农村居民,在规定用地标准以内新建住



宅缴纳耕地占用税确有困难的,经所在地乡(镇)人民政府审核,报经县级人民政府批准后,可以免征或者减征耕地占用税。

免征或者减征耕地占用税后,纳税人改变原占地用途,不再属于免征或者减征耕地占用税情形的,应当按照当地适用税额补缴耕地占用税。

对于未经批准占用耕地但已经完纳耕地占用税税款的,在补办占地手续时,不再征收耕地占用税。

相关知识

◆ 耕地占用税的征收管理

耕地占用税由地方税务机关负责征收。土地管理部门在通知单位或者个人办理占用耕地手续时,应当同时通知耕地所在地同级地方税务机关。获准占用耕地的单位或者个人应当在收到土地管理部门的通知之日起 30 日内缴纳耕地占用税。土地管理部门凭耕地占用税完税凭证或者免税凭证和其他有关文件发放建设用地批准书。

纳税人临时占用耕地,应当按照规定缴纳耕地占用税。纳税人在批准临时占用耕地的期限内恢复所占用耕地原状的,全额退还已经缴纳的耕地占用税。

占用林地、牧草地、农田水利用地、养殖水面以及渔业水域滩涂等其他农用地建房或者从事非农业建设的,按照规定征收耕地占用税。

1.4 耕地占用税的申报缴纳及会计处理

要 点

纳税申报是指纳税人、扣缴义务人按照法律、行政法规的规定,在申报期限内就纳税事项向税务机关书面申请的一种法定手续。税款缴纳是指税务机关按照税法规定将纳税人应缴纳的税款收缴入库的法定制度。本节主要介绍耕地占用税纳税申报义务发生时间、纳税地点及耕地占用税纳税会计处理。

解 释

◆ 耕地占用税纳税申报义务发生时间、纳税地点

经批准占用耕地的,耕地占用税纳税义务发生时间为纳税人收到土



续表

批准占地文号				批准占地日期	
占地位置				批准占地面积	
计税面积	适用税额	计征税额	减免面积	减免税额	应纳税额
(m ²)			(m ²)		
申报减免理由					
纳税人签章:	法人代表签章:		申报人(授权委托人)签章:		

填表说明:

1. 本申报表适用耕地占用税纳税人填报。此表一式两份,一份报送税务机关,一份纳税人留存

2. 计税面积:纳税人实际占用的耕地面积

3. 适用税额:按建设项目所在区县的适用税额,为三挡:每平方米7元、每平方米8元、每平方米9元

4. 计征税额=计税面积×适用税额

5. 减免面积:符合政策规定减免税范围的面积

6. 减免税额=减免面积×适用税额

7. 应纳税额=计征税额-减免税额

8. 纳税人办理纳税申报涉及减免事项的,须报送用地批文、市发展和改革委员会的批准立项文书、项目建设平面图的复印件以及因情况特殊、复杂情况等按税务机关要求须提供的其他证明资料,税务机关须留存一份。

实例详解

【例 1-3】 某工厂 2010 年 6 月份经批准征用耕地 5 000 平方米用于建设厂房,当地政府规定的耕地占用税税额为 5 元/平方米,做会计分录。

【分析】

实际向征收机关申报缴纳耕地占用税时做如下会计分录:

借:在建工程	25 000
贷:银行存款	25 000

【例 1-4】 房地产开发企业经土地管理部门批准征用耕地 18 000 平方米用于房地产开发。当地政府规定的耕地占用税税额为 6 元/平方米,做会计分录。

【分析】

实际向征收机关申报缴纳耕地占用税时做如下会计分录：

借：开发成本	108 000
贷：银行存款	108 000

实战训练**一、单项选择题**

1. 耕地占用税按照税收分类属性,属于(),也就是对单位和个人建房或者从事其他非农业建设占用耕地的行为征收的税。

- | | |
|--------|--------|
| A. 行为税 | B. 流转税 |
| C. 印花税 | D. 契税 |

2. 耕地占用税在用地成本中所占的比例越来越低,2006 年对全国 40 个重点城市的抽样调查显示,这一比例均不到()。

- | | |
|-------|-------|
| A. 1% | B. 2% |
| C. 3% | D. 4% |

3. 耕地占用税的纳税义务人是占用耕地建房或从事非农业建设的()。

- | | |
|----------|-------|
| A. 单位 | B. 个人 |
| C. 单位和个人 | D. 集体 |

4. 《耕地占用税暂行条例》第六条规定,经济特区、经济技术开发区和经济发达且人均耕地特别少的地区,适用税额可以适当提高,但是提高的部分最高不得超过本条例第五条第三款规定的当地适用税额的()。

- | | |
|--------|--------|
| A. 20% | B. 30% |
| C. 50% | D. 60% |

5. 《耕地占用税暂行条例》第七条规定,占用基本农田的,适用税额应当在本条例第五条第三款、第六条规定的当地适用税额的基础上提高()。

- | | |
|--------|--------|
| A. 20% | B. 30% |
| C. 50% | D. 60% |

6. 耕地占用税由地方税务机关负责征收,获准占用耕地的单位或者个人应当在收到土地管理部门的通知之日起()日内缴纳耕地占用税。

- | | |
|-------|-------|
| A. 7 | B. 10 |
| C. 15 | D. 30 |



7. 铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道占用耕地，减按每平方米()元的税额征收耕地占用税。

- A. 2
B. 5
C. 7
D. 10

8. 《耕地占用税暂行条例实施细则》第三十一条规定，未经批准占用耕地的，耕地占用税纳税义务发生时间为纳税人实际占用耕地的()。

- A. 当天
B. 第2天
C. 第3天
D. 第5天

二、多项选择题

耕地占用税的纳税义务人是占用耕地建房或从事非农业建设的单位和个人。其中，单位包括()。

- A. 国有企业
B. 集体企业
C. 股份制企业
D. 私营企业

三、判断题

1. 耕地占用税收入按规定应用于建立发展农业专项基金，主要用于开展宜耕土地开发和改良现有耕地之用。()

2. 新条例规定，耕地占用税的征收管理，依照税收征收管理法执行，而税收征管法规定滞纳金加收比例为每天万分之五，是原规定的1/5。()

3. 耕地占用税的征税范围包括纳税人为建房或从事其他非农业建设而占用的国家所有和集体所有的耕地。()

4. 耕地占用税以纳税人实际占用的耕地面积为计税依据，按照规定的适用税额一次性征收。()

5. 免征或者减征耕地占用税后，纳税人改变原占地用途，属于免征或者减征耕地占用税情形的，应当按照当地适用税额补缴耕地占用税。()

6. 纳税人临时占用耕地，应当按照规定缴纳耕地占用税。()

四、问答题

1. 简述耕地占用税的含义。

2. 对比新旧条例，可以看出耕地占用税有十个方面的改革，具体的内容包括哪些？

3. 耕地占用税的税额是如何规定的？

4. 《耕地占用税暂行条例》第八条规定，免征耕地占用税的情形包括军事设施占用耕地及学校、幼儿园、养老院、医院占用耕地。其中，军事设